

Conclusions
CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL
L. A. GEELHOED
van 27 januari 2005(1)

Zaak C-403/03

Egon Schempp
tegen
Finanzamt München V

(verzoek van het Bundesfinanzhof om een prejudiciële beslissing)

„Prejudiciële verwijzing – Bundesfinanzhof – Uitlegging van artikelen 12 EG en 18, lid 1, EG in verband met nationale wet inzake inkomstenbelasting – Mogelijkheid om aan voormalige echtgenoot betaalde alimentatie van belastbaar inkomen af te trekken wanneer alimentatiebedrag bij ontvanger belastbaar is – Aftrek niet toegestaan wanneer voormalige echtgenoot woont in lidstaat waar ontvangen alimentatie niet als belastbaar inkomen wordt beschouwd”

I – Inleiding

1. In deze zaak gaat het erom, of een Duitse burger die in Duitsland woont, zich kan beroepen op de artikelen 12 EG en 18, lid 1, EG om door hem aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote betaalde alimentatie als bijzondere lasten te mogen aftrekken van zijn aangifte inkomstenbelasting.

II – Relevante bepalingen

A – Het gemeenschapsrecht

2. Artikel 12 EG verbiedt elke discriminatie op grond van nationaliteit binnen de werkingssfeer van het EG-Verdrag.

3. Artikel 17 EG stelt het burgerschap van de Unie in en kent deze status toe aan een ieder die de nationaliteit van een lidstaat bezit. De burgers van de Unie genieten de rechten en zijn onderworpen aan de plichten die bij het EG-Verdrag zijn vastgesteld.

4. Artikel 18, lid 1, EG garandeert het recht van iedere burger om vrij op het grondgebied van de lidstaten te reizen en te verblijven, onder voorbehoud van de beperkingen en voorwaarden die bij het Verdrag en de bepalingen ter uitvoering daarvan zijn vastgesteld.

B – Het Duitse recht

5. § 10, lid 1, punt 1, van het Einkommensteuergesetz (wet op de inkomstenbelasting; hierna: „EStG”) bepaalt dat alimentatie die is betaald aan een voormalige echtgenoot die onbeperkt belastingplichtig is voor de inkomstenbelasting, over de belastingtijdvakken 1994 tot en met 1997 aftrekbaar is tot een maximum van 27 000 DEM, op verzoek van de alimentatieplichtige en met toestemming van de alimentatieontvanger. Volgens § 22, lid 1, sub a, EStG worden betalingen die overeenkomstig § 10, lid 1, punt 1, EStG door de alimentatieplichtige kunnen worden afgetrokken,

bij de alimentatieontvanger als belastbare inkomsten aangemerkt (Korrespondenzprinzip). Voor aftrekbaarheid bij de alimentatieplichtige is niet vereist dat de belastbaarheid van de alimentatiebetalingen ook daadwerkelijk tot belastingheffing bij de alimentatieontvanger leidt. Wanneer de alimentatieontvanger van deze betalingen aangifte moet doen, is de alimentatieplichtige privaatrechtelijk gehouden de daarover verschuldigde inkomstenbelasting te betalen. Ingevolge § 1a, lid 1, punt 1, EStG mag aan een voormalige echtgenoot betaalde alimentatie ook worden afgetrokken wanneer de alimentatieontvanger niet onbeperkt belastingplichtig voor de inkomstenbelasting is, maar zijn of haar woonplaats (of gewone verblijfplaats) op het grondgebied van een andere lidstaat van de Europese Unie heeft. Voor Oostenrijk is deze bepaling van toepassing met ingang van het belastingjaar 1994. Deze mogelijkheid bestaat echter alleen wanneer de bevoegde buitenlandse belastingautoriteit een verklaring heeft afgegeven dat over de door de voormalige echtgenoot ontvangen alimentatie belasting is geheven.

III – De feiten, het procesverloop en de prejudiciële vragen

6. E. Schempp, die de Duitse nationaliteit bezit en in Duitsland woont, betaalt alimentatie aan zijn voormalige echtgenote, die in Oostenrijk woont. In zijn aangiften inkomstenbelasting over de jaren 1994 tot en met 1997 heeft hij deze betalingen als bijzondere lasten opgevoerd ingevolge § 10, lid 1, punt 1, juncto § 1a, lid 1, punt 1, EStG, ter hoogte van 8 760 DEM voor de jaren 1994, 1995, 1997, en 10 230 DEM voor het jaar 1996, ingevolge de zogeheten reële inkomensplitsing (Realsplitting). Het Finanzamt hield echter in de aanslagen voor 1994 tot en met 1997 geen rekening met deze alimentatiebetalingen, omdat Schempp geen verklaring van de Oostenrijkse fiscus had overgelegd dat daarover in Oostenrijk belasting was geheven. Schempp heeft die verklaring niet overgelegd en kon deze ook niet overleggen, omdat inkomsten uit alimentatie volgens de Oostenrijkse wet op de inkomstenbelasting in beginsel niet worden belast en er ook geen regeling voor aftrek van betaalde alimentatie bestaat. Blijkens de stukken zou Schempp, indien zijn voormalige echtgenote in Duitsland had gewoond, het volledige bedrag aan betaalde alimentatie hebben kunnen aftrekken. Bovendien zou zijn voormalige echtgenote deze inkomsten niet hebben hoeven aangeven, daar haar inkomen lager is dan de belastingvrije voet (bestaansminimum).

7. Schempp heeft tegen de aanslagen van het Finanzamt bezwaar ingediend op grond dat de desbetreffende bepalingen van het EStG in strijd waren met de artikelen 12 EG en 18, lid 1, EG. Het bezwaar is door het Finanzamt afgewezen bij beschikking van 27 juli 1999. Toen het daarop tegen deze beschikking ingestelde beroep door het Finanzgericht werd verworpen, stelde Schempp bij het Bundesfinanzhof hoger beroep in (Revision). Van oordeel dat niet duidelijk was hoe de artikelen 12 EG en 18, EG moesten worden uitgelegd in relatie tot de toepassing van de relevante bepalingen van het EStG, heeft het Bundesfinanzhof de behandeling van de zaak geschorst en het Hof krachtens artikel 234 EG de volgende vragen gesteld:

„1. Moet artikel 12 van het EG-Verdrag (in de versie van het Verdrag van Amsterdam) aldus worden uitgelegd dat het in de weg staat aan § 1a, lid 1, punt 1, en § 10, lid 1, punt 1, van het Einkommensteuergesetz, volgens welke een in Duitsland wonende belastingplichtige aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote betaalde alimentatie niet kan aftrekken, terwijl hij daartoe wel gerechtigd zou zijn indien zij nog in Duitsland zou wonen?

2. Ingeval vraag 1 ontkennend wordt beantwoord: moet artikel 18, lid 1, EG aldus worden uitgelegd dat het in de weg staat aan § 1a, lid 1, punt 1, en § 10, lid 1, punt 1, van het Einkommensteuergesetz, volgens welke een in Duitsland wonende belastingplichtige de aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote betaalde alimentatie niet kan aftrekken, terwijl hij daartoe wel gerechtigd zou zijn indien zij nog in Duitsland zou wonen?”

8. Schriftelijke opmerkingen zijn ingediend door Schempp, de Duitse en de Nederlandse regering en de Commissie.

IV – Beoordeling

9. Om te beginnen moet worden opgemerkt dat de prejudiciële vragen tot doel hebben, te vernemen of twee bepalingen van het EStG verenigbaar zijn te achten met de artikelen 12 EG en

18 EG. Het Hof kan de aldus geformuleerde vragen niet rechtstreeks beantwoorden, maar het kan wel antwoorden op de vraag of nationale bepalingen van dit type met de betrokken verdragsbepalingen verenigbaar zijn te achten.

A – De eerste vraag

10. Met zijn eerste prejudiciële vraag wil het Bundesfinanzhof vernemen of het in strijd is met artikel 12 EG dat een lidstaat een belastingplichtige weigert recht te geven op aftrek van alimentatie die hij aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote heeft betaald, terwijl hij daarop wel recht zou hebben wanneer zij nog in Duitsland zou wonen.

1. De draagwijdte van artikel 12 EG

11. Op het in artikel 12 EG neergelegde verbod van discriminatie op grond van nationaliteit kan alleen een beroep worden gedaan met betrekking tot situaties die binnen de werkingssfeer van het EG-Verdrag vallen. Aangezien Schempp, als belanghebbende, in Duitsland woont en werkt en zich gesteld ziet voor een probleem betreffende zijn inkomstenbelasting in Duitsland, en het enige grensoverschrijdende element is dat hij alimentatie betaalt aan zijn voormalige echtgenote in Oostenrijk, kan men zich afvragen of zijn situatie voldoende verband vertoont met het gemeenschapsrecht.

12. Dienaangaande merkt Schempp onder verwijzing naar het arrest van het Hof Saint Gobain op dat blijkens de rechtspraak van het Hof het in Duitsland toepassen van een hoger tarief op een nationale belastingplichtige die aan een niet-inwoner bepaalde betalingen heeft verricht, op de enkele grond dat de ontvanger buitenlander en geen Duitser is, indirecte discriminatie is. (2) De Commissie is van mening dat Schempp, ofschoon hij zelf geen gebruik heeft gemaakt van het recht om zich naar een andere lidstaat te begeven, toch een beroep kan doen op artikel 12 EG, juncto artikel 18, lid 1, EG. Daar gescheiden echtgenoten volgens het Korrespondenzprincipe in het Duitse belastingrecht worden beschouwd als fiscale eenheid, kan het feit dat Schempps voormalige echtgenote gebruik heeft gemaakt van haar recht om zich naar een andere lidstaat te begeven, aan hem worden toegerekend.

13. Anderzijds benadrukken de Duitse en de Nederlandse regering dat voor de toepassing van het non-discriminatiebeginsel er verband moet bestaan tussen de omstandigheden van het geval en de door het EG-Verdrag gegarandeerde vrijheid om zich naar een andere lidstaat te begeven. Aangezien het niet Schempp maar zijn voormalige echtgenote is die gebruik heeft gemaakt van dit recht, is hij niet bevoegd om zich op artikel 12 EG te beroepen. De situatie is naar hun mening een zuiver intern-Duitse situatie. De Nederlandse regering trekt in dit verband een parallel met de zaak Werner, waarin het Hof verklaarde dat het feit dat iemand al zijn economische activiteiten verrichtte in een lidstaat waarvan hij de nationaliteit bezat, terwijl hij in een andere lidstaat woonde, niet uitsloot dat de eerste lidstaat hem zwaarder belaste. (3)

14. Op het eerste gezicht lijkt op een aantal gronden te moeten worden geconcludeerd dat het in het onderhavige geval gerezen probleem niet binnen de werkingssfeer *ratione materiae* van het gemeenschapsrecht valt. In de eerste plaats zijn de meeste relevante feiten met betrekking tot Schempps situatie geconcentreerd op Duits grondgebied, waardoor dit inderdaad een interne situatie lijkt, waarop het gemeenschapsrecht niet van toepassing is. In de tweede plaats is het verband met het recht om zich vrijelijk naar een andere lidstaat te begeven bijzonder zwak, daar het niet Schempp is maar zijn voormalige echtgenote die van dit recht ingevolge artikel 18, lid 1, EG gebruik heeft gemaakt. Bovendien lijken de relevante bepalingen van het EStG aan de uitoefening van dit recht niets in de weg te leggen. Integendeel, het door de voormalige echtgenote ontvangen bedrag ligt weliswaar beneden de belastingvrije voet in Duitsland, maar indien dit niet het geval was, zou het voor de alimentatieontvanger aantrekkelijker zijn om naar Oostenrijk te verhuizen, waar alimentatie van belastingheffing is vrijgesteld. Het is dus kunstmatig om een verband met artikel 18, lid 1, EG aan te nemen.

15. Deze factoren leiden echter mijns inziens niet noodzakelijk tot de conclusie dat het onderhavige geval moet worden gezien als een zuiver interne situatie, die buiten de werkingssfeer van het gemeenschapsrecht valt. Meer in het algemeen moet worden bedacht dat het aanmerken van een bepaald complex van feiten en omstandigheden als een interne situatie betekent dat de

conformiteit van de desbetreffende wettelijke bepalingen met het gemeenschapsrecht dus niet aan rechterlijke toetsing kan worden onderworpen. Dit is in het bijzonder van belang nu de lidstaten in hun wetgeving in toenemende mate rekening moeten houden met grensoverschrijdende omstandigheden, doordat burgers gebruik maken van hun recht om zich binnen de Europese Unie vrij te bewegen. Het begrip interne situatie dient dan ook naar mijn mening alleen te worden gehanteerd in overduidelijke gevallen. Aangezien in het onderhavige geval onmiskenbaar een grensoverschrijdend element aanwezig is, dat de belastingsituatie van Schempp significant beïnvloedt, kan het niet als zuiver intern voor Duitsland worden beschouwd.

16. Bovendien zou in deze benadering een geval als dat van Werner, dat dateert van vóór de invoering van de burgerschapsbepalingen in het Verdrag, thans ook niet van beoordeling volgens het gemeenschapsrecht zijn uitgesloten om de enkele reden dat de belastingplichtige niet woonde in de lidstaat waar hij werkzaam was en zijn belasting betaalde.

17. De vraag is dan, welk verband er bestaat tussen de feiten van deze zaak en het gemeenschapsrecht, wanneer dit niet is gelegen in de gebruikmaking door Schempp van zijn rechten als burger ingevolge artikel 18, lid 1, EG. De gedachte van de Commissie dat het verband gelegen is in het feit dat Schempp en zijn voormalige echtgenote volgens het Duitse belastingrecht zijn te beschouwen als een fiscale eenheid, zodat de uitoefening van het recht om zich naar een andere lidstaat te begeven door de ene partner, kan worden toegerekend aan de andere, vind ik niet overtuigend. De toepasselijkheid van het gemeenschapsrecht kan niet afhangen van in het nationale recht gebruikte begrippen, maar moet worden vastgesteld op basis van de concrete omstandigheden van het voorliggende geval.

18. Het belangrijkste grensoverschrijdende aspect in deze zaak is gelegen in de door Schempp aan zijn voormalige echtgenote op grond van zijn civielrechtelijke onderhoudsverplichting verrichte betalingen. Aan dergelijke betalingen mogen geen beperkingen worden gesteld, zoals in artikel 56 EG is bepaald. Ofschoon in de onderhavige zaak geen sprake is van een dergelijke beperking en daarop ook geen beroep is gedaan, is dit het punt waarin het inhoudelijk verband met het gemeenschapsrecht gelegen is. Ik wil dit illustreren met het hypothetische geval dat het EStG voor aftrekbaarheid niet als voorwaarde zou stellen dat de alimentatie in de woonstaat van de ontvanger wordt belast, maar bijvoorbeeld dat aftrekbaarheid uitgesloten is ingeval de alimentatie is betaald aan een voormalig echtgenoot buiten Duitsland. Dit zou een duidelijke beperking van de bij artikel 56 EG gegarandeerde vrijheid van betalingsverkeer zijn geweest. Daar de relevante bepalingen van het EStG hetzelfde aspect regelen, zij het op andere wijze, moeten zij naar hun aard binnen de werkingssfeer van deze verdragsbepaling vallen. In deze context verwijs ik voorts naar artikel 58, lid 1, sub a, EG, dat een algemene uitzondering bevat voor de toepassing van nationale belastingwetgeving, waar het de lidstaten binnen de grenzen van artikel 58, lid 3, EG toestaat onderscheid te maken tussen belastingplichtigen die niet in dezelfde situatie verkeren met betrekking tot hun vestigingsplaats. Ik bedoel niet dat het EStG werkelijk beperkingen stelt aan de door Schempp verrichte betalingen. Wetgeving van dit type kan echter op dergelijke bepalingen in potentie van invloed zijn en valt daarom binnen de materiële werkingssfeer van het Verdrag.

19. Bovendien worden Schempps rechten en verplichtingen uit hoofde van het nationale belastingrecht beïnvloed door het feit dat de bepalingen van het EStG voor de berekening van het belastbaar inkomen rekening houden met de fiscale behandeling in andere lidstaten van alimentatie-inkomsten van de ontvanger. Wanneer een voormalige echtgenoot gebruik maakt van zijn of haar recht om zich naar een andere lidstaat te begeven, beïnvloedt dit de mogelijkheden van degene op wie de onderhoudsverplichting rust om de betrokken bedragen van zijn of haar belastbaar inkomen af te trekken, en wel zonder dat hij of zij daar iets aan kan doen. Er bestaat met andere woorden een rechtstreeks verband tussen de uitoefening door de voormalige echtgenoot van een door het gemeenschapsrecht verleend recht en de rechtspositie van de andere partner naar nationaal belastingrecht.

20. Voorts zijn de in geding zijnde bepalingen van het EStG, zoals de Duitse regering en de Commissie in hun schriftelijke opmerkingen hebben gesteld, in deze wet opgenomen om uitvoering te geven aan het arrest Schumacker. (4) Daar deze bepalingen dus een

gemeenschapsrechtelijke oorsprong hebben, is er een duidelijk verband met het Verdrag. Wanneer een nationale wet wordt aangepast om een belemmering van het vrij verkeer op te heffen, betekent dit niet dat die wet van de werkingssfeer van het gemeenschapsrecht is uitgesloten. Het bevestigt integendeel dat er een inherent, inhoudelijk verband met de bepalingen van het Verdrag bestaat. Waar een dergelijk verband bestaat, behoort de mogelijkheid van rechterlijke toetsing van de verenigbaarheid met het gemeenschapsrecht, zowel van de inhoud als van de toepassing van de aangepaste nationale bepalingen, aanwezig te blijven.

21. Gezien mijn opmerkingen in punt 18, ben ik van mening dat deze zaak had moeten worden benaderd vanuit de invalshoek van artikel 56 EG en niet van artikel 12 EG. Aangezien de vraag van de nationale rechter evenwel beperkt is tot de effecten van artikel 12 EG en de verdere analyse op grond van beide bepalingen mutatis mutandis in wezen hetzelfde is, zal ik de vraag beantwoorden zoals zij is gesteld. In elk geval is duidelijk dat, wanneer voor de bepaling van het belastbaar inkomen in het nationale recht rekening wordt gehouden met omstandigheden die zich voordoen in een andere lidstaat, deze situatie binnen de materiële werkingssfeer van het gemeenschapsrecht valt en dus kan wordt getoetst aan artikel 12 EG.

2. Is er sprake van discriminatie op grond van nationaliteit?

22. In het stelsel van het EStG kan alimentatie die door een belastingplichtige is betaald aan een voormalige echtgenoot die in Duitsland woont, van de aangifte inkomstenbelasting van de belastingplichtige worden afgetrokken zonder dat hoeft te worden aangetoond dat de betalingen aan de zijde van de ontvanger zijn belast. Dit moet wel worden aangetoond wanneer de ontvanger in een andere lidstaat van de Europese Unie woont. Eveneens staat vast dat Schempp, indien zijn voormalige echtgenote in Duitsland had gewoond, recht zou hebben gehad op aftrek van de betaalde alimentatie, hetgeen hem nu geweigerd is omdat zijn voormalige echtgenote in Oostenrijk is gaan wonen. De vraag is of dit verschil in behandeling discriminatie op grond van nationaliteit is in de zin van artikel 12 EG.

23. Schempp stelt dat het beschreven verschil in behandeling strijdig is met artikel 12 EG, daar de voorwaarden voor aftrekbaarheid van alimentatie in het EStG afhangen van het woonplaatscriterium. Hij erkent weliswaar dat dit verschil in behandeling gerechtvaardigd kan zijn op gronden van fiscale samenhang, maar hij wijst erop dat het Hof heeft benadrukt dat op deze grond alleen een beroep kan worden gedaan wanneer het aanvankelijke belastingnadeel dat een belastingplichtige ondervindt, wordt gecompenseerd door een belastingvoordeel voor diezelfde belastingplichtige.

24. Ervan uitgaande dat artikel 12 EG in de onderhavige zaak inderdaad kan worden ingeroepen (hetgeen naar hun mening niet het geval is) stellen de Duitse en de Nederlandse regering dat het in geding zijnde verschil in behandeling de consequentie is van de verschillen tussen de belastingwetgeving van Duitsland en die van de andere lidstaten. Bovendien is de directe belastingheffing een gebied dat volledig binnen de bevoegdheid van de lidstaten valt.

25. De Commissie wijst erop dat in de omstandigheden van het onderhavige geval ongelijke behandeling kan voortvloeien uit het feit dat, ofschoon de betrokken bedragen noch in Duitsland (waar zij beneden de belastingvrije voet liggen) noch in Oostenrijk (algehele vrijstelling) belastbaar zijn, de aftrek van Schempps aangifte inkomstenbelasting alleen toegestaan zou zijn in de eerstgenoemde situatie. Niettemin is de Commissie van mening dat de twee situaties niet met elkaar kunnen worden vergeleken. De fiscale behandeling van alimentatie dient niet los te worden gezien van de wijze waarop andere inkomstenbronnen worden belast en wellicht kunnen worden uitgezonderd.

26. Zoals het Hof herhaaldelijk heeft verklaard, doet zich discriminatie voor wanneer verschillende regels worden toegepast op vergelijkbare situaties of wanneer dezelfde regel wordt toegepast op verschillende situaties. Toegepast op de omstandigheden van het onderhavige geval moet worden gezien of het juist is om de situatie van Schempp, die alimentatie betaalt aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote en deze bedragen niet mag aftrekken voor zijn aangifte inkomstenbelasting, te vergelijken met de situatie van iemand die dergelijke bedragen betaalt aan een voormalige echtgenoot die in Duitsland woont, en die wel voor deze

belastingfaciliteit in aanmerking komt.

27. Op microniveau, dat wil zeggen vanuit het perspectief van de individuele belastingplichtige, is het heel duidelijk dat de uiteenlopende behandeling die het gevolg is van de relevante bepalingen van het EStG als discriminerend kan worden gezien, en dat dit verschil in behandeling op grond van de woonplaats van de alimentatieontvanger kan worden gezien als indirecte discriminatie op grond van nationaliteit. Ten slotte maakt het voor Schempp, wat zijn betalingen betreft, niets uit waar zijn voormalige echtgenote woont. Ondanks de kennelijke vergelijkbaarheid van deze omstandigheden wordt hij geconfronteerd met negatieve financiële consequenties van het verschil in behandeling ingevolge de belastingwetgeving.

28. Ofschoon de uitkomst van de toepassing van de relevante bepalingen van het EStG in de omstandigheden van dit geval kan zijn dat Schempp een voordeel wordt onthouden dat hij zou hebben gehad wanneer zijn voormalige echtgenote in Duitsland had gewoond, is de kernvraag voor de toepassing van de discriminatietoets van artikel 12 EG, of het criterium waarop dit verschil in behandeling berust, direct of indirect verband houdt met nationaliteit.

29. Het in § 1a, lid 1, punt 1, EStG gehanteerde criterium is dat de ontvanger niet onbeperkt belastingplichtig voor de inkomstenbelasting is, dat hij of zij woont in een lidstaat van de Europese Unie of de Europese Economische Ruimte, en dat wordt aangetoond dat belasting is geheven. Deze factoren hebben volledig betrekking op de fiscale behandeling van de alimentatie in de woonstaat van de ontvanger en betreffen noch direct noch indirect de nationaliteit of de woonplaats als zodanig.

30. Door te stellen dat § 1a, lid 1, punt 1, EStG in strijd is met artikel 12 EG vergelijkt Schempp zijn situatie met die van een belastingplichtige die alimentatie betaalt aan een voormalige echtgenoot die in Duitsland woont. Deze situaties zijn naar mijn mening niet vergelijkbaar. In laatstgenoemde situatie zijn beide partners onderworpen aan de belastingwetgeving van één lidstaat. In deze situatie bestaat er een logisch en systematisch verband tussen het toestaan van aftrek van alimentatie aan de zijde van de belastingplichtige die gehouden is tot betaling van de alimentatie, en de belastbaarheid van deze bedragen als inkomsten aan de zijde van de ontvanger van deze betalingen. De betrokken bedragen zijn in principe onderworpen aan de inkomstenbelasting binnen een en hetzelfde stelsel. Schempps situatie daarentegen wordt gekenmerkt door het feit dat de belastingwetgeving van twee lidstaten in het spel is. In deze situatie bestaat er geen systematisch verband tussen de fiscale behandeling van het inkomen van Schempp en dat van zijn voormalige echtgenote. Het lijkt vanuit de belastingheffing in Duitsland zelfs volkomen irrelevant of de alimentatie in Oostenrijk al dan niet belast wordt.

31. Het verschil in behandeling is derhalve het gevolg van een dispariteit tussen de belastingwetgeving van Duitsland en die van Oostenrijk, zoals de Duitse en de Nederlandse regering en de Commissie hebben opgemerkt. Het gebied van de directe belastingheffing behoort bij de huidige stand van het gemeenschapsrecht volledig tot de bevoegdheid van de lidstaten, zij het dat zij van deze bevoegdheid gebruik moeten maken met inachtneming van de fundamentele bepalingen van het EG-Verdrag. Duitsland en Oostenrijk zijn dan ook vrij om aan een voormalige echtgenoot betaalde alimentatie te onderwerpen aan het belastingregime dat hen goeddunkt. Aan deze situatie is inherent dat zich verschillen in behandeling zullen voordoen tussen de lidstaten en dat deze verschillen ook zullen optreden wanneer in de nationale belastingwetgeving rekening wordt gehouden met externe omstandigheden, zoals in het EStG het geval is.

32. Het in § 1a, lid 1, punt 1, EStG gehanteerde criterium is neutraal. De effecten die het heeft voor belastingplichtigen hangen geheel en al af van de fiscale behandeling van alimentatie in de verschillende lidstaten. Zo is illustratief dat, zoals ook de Nederlandse regering uiteenzet, indien Schempps voormalige echtgenote had besloten naar Nederland te verhuizen, waar alimentatie belastbaar is, Schempp volledig had kunnen profiteren van de mogelijkheid om deze betalingen af te trekken van zijn aangifte voor de inkomstenbelasting.

33. Meer in het algemeen heeft het Hof reeds herhaaldelijk erkend dat „het EG-Verdrag een burger van de Unie niet de garantie biedt dat de overbrenging van zijn werkzaamheden naar een andere lidstaat dan die waarin hij tot dan verbleef, fiscaal neutraal is. Gelet op de verschillen

tussen de wettelijke regelingen van de lidstaten ter zake, kan een dergelijke overbrenging naargelang het geval voor de burger op het vlak van de indirecte belastingen meer of minder voordelig of nadelig uitvallen. [...]” (5) Het komt mij voor dat hetzelfde beginsel van toepassing is op de situatie die aan de onderhavige procedure ten grondslag ligt, waarin de betrokkene niet actief gebruik heeft gemaakt van zijn recht om zich naar een ander lidstaat te begeven, maar het passief subject is van een verschil in behandeling nadat zijn voormalige echtgenote naar een andere lidstaat is verhuisd.

34. Algemener gezien lijkt het wellicht erg onbevredigend dat Schempp de betaalde alimentatie niet van zijn aangifte inkomstenbelasting kan aftrekken. Zoals reeds opgemerkt, maakt het voor hem voor het betalen van zijn alimentatie geen verschil waar zijn voormalige echtgenote woont. Deze situatie is evenwel het gevolg van het ontbreken van coördinatie tussen de belastingstelsels van de lidstaten en kan alleen worden opgelost door communautaire wetgeving.

35. Ik concludeer op deze gronden dan ook dat het antwoord op de eerste prejudiciële vraag moet zijn dat artikel 12 EG er niet aan in de weg staat dat een lidstaat een in Duitsland wonende belastingplichtige weigert recht te geven op aftrek van alimentatie die hij aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote heeft betaald, terwijl hij dit recht op grond van bepalingen als § 1a, lid 1, punt 1, en § 10, lid 1, punt 1, EStG wel zou hebben wanneer zij nog in Duitsland zou wonen.

B – De tweede vraag

36. Ingeval de eerste prejudiciële vraag ontkennend zou worden beantwoord, vraagt het Bundesfinanzhof vervolgens of het met artikel 18, lid 1, EG onverenigbaar is dat een lidstaat een belastingplichtige het recht op aftrek weigert van aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote betaalde alimentatie, terwijl hij dit recht wel zou hebben als zij nog in Duitsland zou wonen.

37. Schempp is van mening dat artikel 18, lid 1, EG niet alleen het recht garandeert om zich naar andere lidstaten te begeven en aldaar te verblijven, maar ook het recht om zijn woonplaats te kiezen. In de situatie dat betaalde alimentatie niet van het belastbaar inkomen mag worden afgetrokken wanneer de ontvanger in een andere lidstaat woont, kan dit hem of haar ervan weerhouden om Duitsland te verlaten, hetgeen een belemmering van de uitoefening van de bij artikel 18, lid 1, EG gegarandeerde rechten meebrengt. Deze druk zou heel concreet kunnen zijn ten tijde van de vaststelling van de alimentatiehoogte, aangezien bij deze vaststelling rekening wordt gehouden met de belastingconsequenties.

38. De Duitse en de Nederlandse regering en de Commissie menen niet dat Schempp op enigerlei wijze wordt beperkt in zijn vrijheid om zijn rechten uit hoofde van artikel 18, lid 1, EG uit te oefenen als gevolg van de relevante bepalingen van het EStG. De Commissie stelt dat, zelfs al zou deze bepaling aldus moeten worden opgevat dat zij een algemeen verbod inhoudt op alle beperkingen om binnen de Europese Unie te reizen, de weigering om de door Schempp verlangde belastingaftrek te verlenen, voldoende gerechtvaardigd wordt door de redenen die zij in haar antwoord op de eerste prejudiciële vraag heeft uiteengezet.

39. Zoals ik hiervóór heb opgemerkt, is het verband tussen de hier aan de orde zijnde bepalingen van het EStG en de in artikel 18, lid 1, EG gegarandeerde vrijheden tamelijk zwak. Het is moeilijk zich voor te stellen hoe Schempp door deze bepalingen ervan zou kunnen worden weerhouden, van deze rechten gebruik te maken. In weerwil van hetgeen Schempp stelt, hebben zij zijn voormalige echtgenote er feitelijk niet van weerhouden naar een lidstaat te verhuizen waar in principe alimentatie aan gescheiden echtgenoten niet aan de inkomstenbelasting onderworpen is, waardoor voor hem een belastingnadeel ontstaat. Evenmin blijkt uit de stukken dat hij haar eerst heeft getracht over te halen om bijvoorbeeld in Nederland te gaan wonen, waar deze bedragen wel worden belast en zij dus van zijn belastbaar inkomen hadden kunnen worden afgetrokken.

40. Ik ben dan ook van mening dat artikel 18, lid 1, EG een lidstaat niet belet om een in Duitsland wonende belastingplichtige het recht op aftrek te weigeren van aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote betaalde alimentatie, terwijl hij dit recht op grond van bepalingen

als § 1a, lid 1, punt 1, en § 10, lid 1, punt 1, EStG wel zou hebben als zij nog in Duitsland zou wonen.

V – Conclusie

41. Gelet op het voorgaande geef ik het Hof in overweging, het Bundesfinanzhof te antwoorden als volgt:

1. Nationale bepalingen als § 1a, lid 1, punt 1, en § 10, lid 1, punt 1, van het Einkommensteuergesetz, volgens welke een in Duitsland wonende belastingplichtige alimentatie die hij heeft betaald aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote niet kan aftrekken, terwijl hij daartoe wel gerechtigd zou zijn indien zij nog in Duitsland zou wonen, zijn niet onverenigbaar met artikel 12 EG.

2. Nationale bepalingen als § 1a, lid 1, punt 1, en § 10, lid 1, punt 1, van het Einkommensteuergesetz, volgens welke een in Duitsland wonende belastingplichtige de alimentatie die hij heeft betaald aan zijn in Oostenrijk wonende voormalige echtgenote niet kan aftrekken, terwijl hij daartoe wel gerechtigd zou zijn indien zij nog in Duitsland zou wonen, zijn niet onverenigbaar met artikel 18, lid 1, EG.

1 – Oorspronkelijke taal: Engels.

2 – Arrest van 21 september 1999, Saint Gobain (C-307/97, Jurispr. blz. I-6161).

3 – Arrest van 26 januari 1993, Werner (C-112/91, Jurispr. blz. I-429).

4 – Arrest van 14 februari 1995 (C-279/93, Jurispr. blz. I-225).

5 – Arresten van 29 april 2004, Weigel (C-387/01, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 55), en 15 juli 2004, Lindfors (C-365/02, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 34).